

TESIS

**PENGARUH KOMPETENSI, OBJEKTIVITAS,
INDEPENDENSI TERHADAP EFEKTIVITAS AUDIT
INTERNAL DENGAN DUKUNGAN MANAJEMEN SEBAGAI
VARIABEL MODERASI**

***THE EFFECT OF COMPETENCE, OBJECTIVITY,
INDEPENDENCE ON THE EFFECTIVENESS OF INTERNAL
AUDIT WITH MANAGEMENT SUPPORT AS MODERATING
VARIABLE***

**NURUL AZIZAH A. SUNNARI
A062171010**



**PROGRAM MAGISTER AKUNTANSI
FAKULTAS EKONOMI DAN BISNIS
UNIVERSITAS HASANUDDIN
MAKASSAR
2021**

TESIS

PENGARUH KOMPETENSI, OBJEKTIVITAS, INDEPENDENSI TERHADAP EFEKTIVITAS AUDIT INTERNAL DENGAN DUKUNGAN MANAJEMEN SEBAGAI VARIABEL MODERASI

THE EFFECT OF COMPETENCE, OBJECTIVITY, INDEPENDENCE ON THE EFFECTIVENESS OF INTERNAL AUDIT WITH MANAGEMENT SUPPORT AS MODERATING VARIABLE

sebagai persyaratan untuk memperoleh gelar Magister

disusun dan diajukan oleh:

**NURUL AZIZAH A. SUNNARI
A062171010**



kepada

**PROGRAM MAGISTER AKUNTANSI
FAKULTAS EKONOMI DAN BISNIS
UNIVERSITAS HASANUDDIN
MAKASSAR
2021**

TESIS

PENGARUH KOMPETENSI, OBJEKTIVITAS, INDEPENDENSI TERHADAP EFEKTIVITAS AUDIT INTERNAL DENGAN DUKUNGAN MANAJEMEN SEBAGAI VARIABEL MODERASI

disusun dan diajukan oleh:

NURUL AZIZAH A. SUNNARI

A062171010

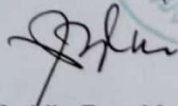
telah dipertahankan dalam sidang ujian tesis
pada tanggal **25 Mei 2021**
dan dinyatakan telah memenuhi syarat kelulusan

Menyetujui,

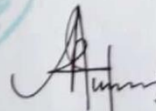
Komisi Penasihat

Ketua

Anggota

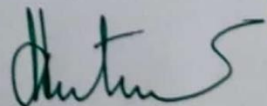


Dr. Syarifuddin Rasyid, SE.,M.Si
NIP.196503071994031003



Dr. Nirwana, SE.,Ak.,M.Si.,CA
NIP. 196511271991032001

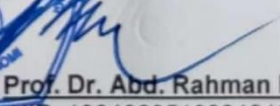
Ketua Program Studi
Magister Akuntansi



Dr. R. A. Damayanti, SE.,Ak.,M.Soc.,Sc.,CA
NIP. 196703191992032003



Dekan Fakultas Ekonomi dan Bisnis
Universitas Hasanuddin



Prof. Dr. Abd. Rahman Kadir, SE.,M.Si
NIP. 196402051988101001

PERNYATAAN KEASLIAN PENELITIAN

Yang bertanda tangan di bawah ini,

Nama : Nurul Azizah A. Sunnari

Nim : A062171010

Program Studi : Akuntansi

Menyatakan dengan sebenar-benarnya bahwa tesis yang berjudul:

“Pengaruh Kompetensi, Objektivitas, Independensi Terhadap Efektivitas Audit Internal dengan Dukungan Manajemen sebagai Variabel Moderasi”

Adalah karya ilmiah saya sendiri dan sepanjang pengetahuan saya di dalam naskah tesis ini tidak terdapat karya ilmiah yang pernah diajukan/ditulis/diterbitkan sebelumnya, kecuali yang secara tertulis dikutip dalam naskah ini dan disebutkan dalam sumber kutipan dan daftar pustaka.

Apabila dikemudian hari ternyata di dalam naskah tesis ini dapat dibuktikan unsur-unsur jiplakan, saya bersedia menerima sanksi atas perbuatan tersebut dan diproses sesuai dengan peraturan perundang-undangan yang berlaku (UU No.20 Tahun 2003, pasal 25 ayat 2 dan pasal 70).

Makassar, 25 Mei 2021

Yang membuat pernyataan,



NURUL AZIZAH A. SUNNARI

PRAKATA

Bismillahirrahmanirrahim

Assalamu Alaikum Warahmatullahi Wabarakatu

Alhamdulillah Rabbil Alamin, segala puji dan syukur peneliti panjatkan kehadiran Allah SWT yang telah melimpahkan rahmat dan petunjuk –Nya, sehingga peneliti dapat menyelesaikan tesis yang berjudul **“Pengaruh Kompetensi, Objektivitas, Independensi Terhadap Efektivitas Audit Internal dengan Dukungan Manajemen sebagai Variabel Moderasi”**. Shalawat dan salam selalu tercurahkan kepada junjungan kita Nabi besar Muhammad SAW yang telah memberikan pedoman dan suri tauladan yang terbaik hingga akhir zaman.

Selama masa perkuliahan sampai proses penyusunan tesis ini peneliti mendapat bimbingan, arahan, bantuan, dan dukungan dari berbagai pihak. Oleh karena itu, pada kesempatan ini peneliti mengucapkan terima kasih yang tulus kepada Bapak Dr. Syarifuddin Rasyid, SE.,M.Si. selaku pembimbing I dan Ibu Dr. Nirwana, SE.,Ak.,M.Si.,CA. sebagai pembimbing II atas segala perhatian dan bimbingan yang telah diberikan. Beliau dengan keramahan dan ketulusan meluangkan waktu dalam membimbing sejak proposal hingga penelitian tesis ini selesai. Ucapan terima kasih untuk tim penguji: Ibu Dr. Grace T. Pontoh, SE.,Ak.,M.Si.,CA. Bapak Dr. Syamsuddin, SE.,Ak.,M.Si.,CA. Bapak Dr. Amiruddin, SE.,Ak.,M.Si.,CA., atas pertanyaan, komentar, kritik dan saran yang disampaikan kepada peneliti pada setiap tahapan proses tesis ini yang membuat peneliti senantiasa memperbaiki dan menyempurnakan tesis ini. Hal yang sama peneliti ucapkan terima kasih kepada seluruh responden penelitian ini yang merupakan auditor Inspektorat Kota Makassar, Inspektorat Kabupaten Gowa dan Inspektorat Kabupaten Maros yang telah meluangkan waktu untuk membantu peneliti dalam pengumpulan data sehingga tesis ini dapat diselesaikan.

Ucapan terima kasih yang sangat dalam kupersembahkan kepada kedua orang tuaku tersayang, Almarhum Ayah Ahmad Sunnari Rafii dan Ibu Halijah yang senantiasa memberikan dukungan, semangat serta doa restu bagi peneliti sampai saat ini.

Ucapan terima kasih juga tercurah buat suami tercinta Rizky Akbar, anak-anakku tersayang Ahmad Rayyan Al Akbari dan Malaika Alisha Al Akbari yang

setia mendampingi baik suka maupun duka dalam penyusunan tesis ini hingga selesai dan sahabat-sahabatku (Amalia dan Rifki) yang selalu memberikan support dan semangat yang membangun untuk segera menyelesaikan tesis ini.

Ucapan terima kasih kepada rekan-rekan seperjuangan Magister Akuntansi angkatan 2017 atas motivasi dan kebersamaan sampai akhir studi. Berbagai pihak yang tidak dapat disebutkan satu demi satu, yang turut memberikan bantuan dalam menyelesaikan tesis ini.

Akhir kata, peneliti berharap semoga tesis ini dapat bermanfaat meskipun peneliti menyadari sepenuhnya bahwa tesis ini masih jauh dari sempurna. Oleh karena itu, peneliti sangat mengharapkan kritik dan saran yang membangun.

Wassalamualaikum Warahmatullahi Wabarakatu

Makassar, 25 Mei 2021

NURUL AZIZAH A. SUNNARI

ABSTRAK

Pengaruh Kompetensi, Objektivitas, Independensi terhadap Efektivitas Audit Internal dengan Dukungan Manajemen sebagai Variabel Moderasi

Nurul Azizah A. Sunnari
Syarifuddin Rasyid
Nirwana

Penelitian ini bertujuan untuk menguji dan menganalisis pengaruh kompetensi, objektivitas, independensi terhadap efektivitas audit internal dengan dukungan manajemen sebagai variabel moderasi. Metode pengumpulan data menggunakan kuesioner yang didistribusikan kepada auditor Inspektorat Kota Makassar, Inspektorat Kabupaten Gowa dan Inspektorat Kabupaten Maros. Sampel dalam penelitian ini berjumlah 90 responden yang ditentukan dengan metode sensus. Data dianalisis menggunakan *moderated regression analysis* (MRA). Hasil penelitian menunjukkan bahwa kompetensi, objektivitas, independensi berpengaruh signifikan terhadap efektivitas audit internal. Dukungan manajemen tidak memoderasi pengaruh kompetensi terhadap efektivitas audit internal, dukungan manajemen memoderasi objektivitas dan independensi terhadap efektivitas audit internal.

Kata Kunci: kompetensi, objektivitas, independensi, dukungan manajemen, efektivitas audit internal.



ABSTRACT

The Effect of Competence, Objectivity, Independence on the Effectiveness of Internal Audit with Management Support as Moderating Variable

Nurul Azizah A. Sunnari
Syarifuddin Rasyid
Nirwana

This study aims to examine the effect of competence, objectivity, independence on the effectiveness of internal audit with management support as moderating variable. The data collection method used a questionnaire distributed to the auditors of the Inspectorate of Makassar City, The Inspectorate of Gowa Regency and The Inspectorate of Maros Regency. The sample in this study is 90 respondents who were determined by the census method. Data were analyzed using moderated regression analysis (MRA). The results show that competence, objectivity and independence significantly affects the effectiveness of audit internal. Management support does not moderate the effect of competence on the effectiveness of internal audit, management support moderates the effect of competence, objectivity, independence on the effectiveness of internal audit.

Keywords: competence, objectivity, independence, management support, effectiveness of internal audit.



DAFTAR ISI

	Halaman
HALAMAN SAMPUL	i
HALAMAN JUDUL	ii
HALAMAN PENGESAHAN	iii
PERNYATAAN KEASLIAN PENELITIAN	iv
PRAKATA	v
ABSTRAK	vii
ABSTRACT	viii
DAFTAR ISI	ix
DAFTAR TABEL	xi
DAFTAR GAMBAR	xii
BAB I PENDAHULUAN	1
1.1 Latar Belakang.....	1
1.2 Rumusan Masalah.....	11
1.3 Tujuan Penelitian.....	11
1.4 Kegunaan Penelitian.....	12
1.5 Sistematika Penulisan.....	13
1.6 Ruang Lingkup Penelitian.....	13
BAB II TINJAUAN PUSTAKA	14
2.1 Tinjauan Teori dan Konsep.....	14
2.1.1 <i>Theory of Planned Behavior</i>	14
2.1.2 Teori Kompetensi.....	17
2.1.3 Audit.....	19
2.1.4 Audit Internal.....	19
2.1.5 Efektivitas Audit Internal.....	22
2.1.6 Kompetensi.....	24
2.1.7 Independensi.....	27
2.1.8 Objektivitas.....	30
2.1.9 Dukungan Manajemen Terhadap Auditor Internal.....	31
2.2 Tinjauan Empiris.....	33
BAB III KERANGKA KONSEPTUAL DAN HIPOTESIS	37
3.1 Kerangka Pemikiran.....	37
3.2 Hipotesis.....	41
BAB IV METODE PENELITIAN	48
4.1 Rancangan Penelitian.....	48
4.2 Lokasi dan Waktu Penelitian.....	49
4.3 Populasi, Sampel, dan Teknik Pengambilan Sampel.....	49

4.4 Jenis dan Sumber Data	50
4.5 Metode Pengumpulan Data.....	50
4.6 Variabel Penelitian dan Definisi Operasional.....	51
4.7 Instrumen Penelitian	57
4.8 Teknik Analisis Data	57
BAB V HASIL PENELITIAN	63
5.1 Deskripsi Data	63
5.2 Pengujian Validitas dan Reliabilitas	67
5.3 Deskripsi Hasil Penelitian	69
5.4 Uji Asumsi Klasik	77
5.5 Analisis Regresi	79
5.6 Pengujian Hipotesis	82
BAB VI PEMBAHASAN	86
6.1 Pengaruh Kompetensi terhadap Efektivitas Audit Internal	87
6.2 Pengaruh Objektivitas terhadap Efektivitas Audit Internal.....	88
6.3 Pengaruh Independensi terhadap Efektivitas Audit Internal..	90
6.4 Dukungan Manajemen Memperlemah Pengaruh Kompetensi terhadap Efektivitas Audit Internal	92
6.5 Dukungan Manajemen Memperkuat Pengaruh Objektivitas terhadap Efektivitas Audit Internal	95
6.6 Dukungan Manajemen Mmepерkuat Pengaruh Independensi terhadap Efektivitas Audit Internal	96
BAB VII PENUTUP.....	98
7.1 Kesimpulan	98
7.2 Implikasi	100
7.3 Keterbatasan Penelitian	101
7.4 Saran.....	101
DAFTAR PUSTAKA.....	102
LAMPIRAN	107

DAFTAR TABEL

Tabel	Halaman
4.1 Jumlah Populasi	49
4.2 Definisi Operasional Variabel dan Indikator Pengukuran	56
4.3 Skala Likert.....	57
5.1 Daftar Rincian Kuesioner	63
5.2 Profil Responden Berdasarkan Jenis Kelamin	64
5.3 Profil Responden Berdasarkan Karakteristik Jenjang Pendidikan.	65
5.4 Profil Responden Berdasarkan Karakteristik Usia	65
5.5 Profil Responden Berdasarkan Lama Bekerja	66
5.6 Hasil Pengujian Validitas	67
5.7 Hasil Pengujian Reliabilitas.....	68
5.8 Statistik Deskriptif Variabel	69
5.9 Deskriptif Variabel Kompetensi (X1).....	72
5.10 Deskriptif Variabel Objektivitas (X2)	73
5.11 Deskriptif Variabel Independensi (X3)	74
5.12 Deskriptif Dukungan Manajemen.....	75
5.13 Deskriptif Variabel Efektivitas Audit Internal.....	77
5.14 Hasil Uji Asumsi Multikolinieritas	78
5.15 Hasil Uji Regresi Tanpa Variabel Moderasi.....	79
5.16 Hasil Uji Regresi dengan Variabel Moderasi.....	80
6.1 Ringkasan Hasil Pengujian Hipotesis Peneliti	86

DAFTAR GAMBAR

Gambar		Halaman
2.1	Model <i>Theory of Planned Behaviour</i>	15
3.1	Kerangka Pemikiran	40
3.2	Kerangka Penelitian	47

BAB I

PENDAHULUAN

1.1 Latar Belakang

Pengawasan intern pada organisasi sektor publik dilaksanakan oleh Inspektorat Jenderal dalam upaya pemantauan terhadap kinerja unit organisasi yang ada dalam kendalinya. Pelaksanaan fungsi Inspektorat Jenderal tidak terbatas pada fungsi audit tapi juga fungsi pembinaan terhadap pengelolaan keuangan negara. Sesuai dengan Peraturan Pemerintah No. 20/2008 tentang “Sistem Pengendalian Intern Pemerintah (SPIP)” menyebutkan bahwa kedudukan Inspektorat Jenderal adalah sebagai salah satu anggota Aparat Pengawasan Intern Pemerintah (APIP) yang bertugas untuk melaksanakan pengawasan intern. Pengawasan intern merupakan kegiatan memberikan jaminan (*assurance*) dan konsultasi (*consulting*) yang independen dan objektif untuk menambah nilai dan memperbaiki operasi organisasi. Aparat pengawasan internal pemerintah atau auditor internal merupakan aparat yang melaksanakan pengawasan intern yang meliputi seluruh proses kegiatan audit, review, evaluasi, pemantauan, dan kegiatan pengawasan lain berupa asistensi, sosialisasi dan konsultasi terhadap penyelenggaraan tugas dan fungsi organisasi dalam rangka memberikan keyakinan yang memadai bahwa kegiatan telah dilaksanakan sesuai dengan tolak ukur yang telah ditetapkan secara efektif dan efisiensi untuk kepentingan pimpinan dalam mewujudkan pemerintahan yang baik.

Baik buruknya kinerja auditor tercermin dari kegiatan yang dilakukan terhadap Satuan Kerja Perangkat Daerah (SKPD), semakin efektif pengawasan yang dilakukan auditor internal maka akan sedikit tindak penyelewengan di lingkungan pemerintahan. Hal ini bukanlah sesuatu yang mudah karena terdapat

berbagai permasalahan yang ada dan sering mengemuka, baik dari dalam aparaturnya maupun institusi di lingkungan pemerintahan secara umum.

Maraknya praktik korupsi di lingkungan organisasi sektor publik, meningkatnya tuntutan masyarakat akan akuntabilitas dan transparansi organisasi sektor publik sehingga berakibat terhambatnya pelayanan publik. Relasi antara korupsi dan pelayanan publik, korupsi telah merongrong pelayanan publik, dan menghabiskan anggaran negara dengan mengalihkannya ke tangan elit politik yang korup. Penelitian Pola Korupsi Pemerintahan Daerah yang dilakukan oleh Tim Peneliti dari Universitas Indonesia (2018), menghasilkan beberapa temuan awal terhadap Pola Korupsi Pemerintahan Daerah tahun 2010-2018 serta kaitannya dengan hambatan penyediaan layanan publik pada masyarakat setempat. Auditor internal seharusnya menjadi salah satu lapisan pertahanan yang mampu mencegah dan menindak penyimpangan-penyimpangan yang ada dalam tubuh instansi pemerintah. Akan tetapi Inspektorat dianggap tidak mampu menjalankan tugas mereka sebagai pengawas internal pemerintah yang seharusnya mengawasi dan lebih peka mencegah akan terjadinya penyimpangan dalam penyelenggaraan pemerintahan maupun pelaksanaan APBD serta mengungkap kasus yang tidak sejalan dalam kegiatan pemerintah.

Lemahnya pengawasan yang dilakukan Inspektorat juga menyebabkan terjadinya beberapa kasus yang dilakukan oleh aparaturnya sipil negara. Pada tahun 2016, Komisi Pemberantasan Korupsi (KPK) menetapkan Walikota Madiun sebagai tersangka kasus korupsi pembangunan Pasar Besar Kota Madiun. Walikota Madiun menjadi tersangka dalam kapasitasnya sebagai Walikota Madiun periode 2009-2014. Pada tahun yang sama, Operasi Tangkap Tangan (OTT) KPK terhadap Walikota Cimahi nonaktif yang menerima suap terkait

dengan pembangunan pasar Atas Baru Tahap II di Cimahi senilai 57 Miliar rupiah. Pada tahun 2017, Anti *Corruption Commite* (ACC) Sulawesi menyoroti kinerja Inspektorat Makassar perlu dievaluasi. Pasalnya, dalam kurun waktu dua tahun sejumlah kasus dugaan korupsi berlangsung di Pemerintah Kota Makassar. Salah satu kasus atas keteledoran Inspektorat yakni pengusutan kasus sewa lahan negara di Buloa, Kecamatan Tallo, Kota Makassar. Kasus Buloa ini, menjadi catatan evaluasi bagi Inspektorat dalam menjalankan fungsi dan pengawasannya. Pada tahun 2020 Pemerintah Daerah Kabupaten Gowa dikejutkan dengan pemberitaan temuan diduga penyimpangan terkait RAPBDes tahun 2019 dan penggunaan anggaran Dana Desa oleh salah satu media online dan cetak. Konfirmasi klarifikasi draft disampaikan melalui surat kepada Kepala Inspektorat dengan No. 038/SK-RN/II/2020, tanggal 13 Februari 2020 dari Kepala Perwakilan Sulawesi Selatan yang memaparkan beberapa poin yang diduga temuan penyimpangan dari RAPBDes penggunaan anggaran dan desa tahun 2019, diantaranya terjadi diduga *Mark Up* atau pelampauan anggaran kurang lebih sebesar Rp. 9.559.000 dan Inspektorat Gowa diminta menunjukkan dua sampel RAPBDes tahun 2019 Kabupaten Gowa. Inspektorat sesuai tupoksi merupakan pengawan dan pembinaan yang melekat pada pemerintah daerah dan bertanggung jawab kepada Bupati melalui Sekretaris Daerah. Pada tahun 2010, terdapat dugaan data proyek fiktif di Kabupaten Maros. Pasalnya, bentukan Bupati Maros bekerja tidak sesuai dengan harapan. Kepala Inspektorat selaku ketua tim mengeluh lelah mencocokkan data keuangan anggaran dengan realisasi proyek di lapangan. Salah satunya pembebasan lahan untuk Pasar Tramo Maros, yang menelan sekitar Rp 14 miliar. Walau sudah dibayar, ternyata masih ada tagihan Rp 7 miliar. Pada tahun 2019, Camat Simbang menyandang status tersangka dalam dugaan pungutan liar pembuatan akta jual beli tanah yang terjaring Operasi Tangkap Tangan (OTT) Kejaksaan Negeri Maros bersama

stafnya. Meski berstatus tersangka, Inspektorat Kabupaten Maros belum memeriksa Camat Simbang sehingga masih menjalani aktivitas selaku Camat Simbang. Menurut Kepala Inspektorat Maros, hal itu terjadi karena ia masih menjalani pemeriksaan di Kejaksaan tetapi akan terus mengikuti perkembangan pemeriksaan dengan berpegang pada asas praduga tak bersalah.

Adanya fenomena tersebut menimbulkan pertanyaan tentang sejauh mana kinerja audit internal organisasi sektor publik mengingat pentingnya peran dari audit internal atau dalam hal ini adalah Inspektorat Jenderal dalam organisasi sektor publik namun tetap terjadi praktik korupsi dan adanya ketidaksesuaian antara harapan masyarakat akan *good governance* dan *clean government*. Adanya audit internal yang efektif maka tindak pidana dapat dideteksi sedini mungkin, bahkan dapat dicegah. Audit internal efektif jika dapat memenuhi hasil yang diharapkan (Mihret dan Yismaw, 2013). Yee *et al.* (2008) dari hasil penelitiannya menyimpulkan bahwa manajer senior (direksi dan pengendali keuangan) secara umum puas dengan profesionalisme dan efektivitas auditor internal, dan menghargai kehadiran audit internal dalam organisasi serta merekomendasikan untuk mengeksplorasi peran dan efektivitas audit internal.

Menurut Rozali dan Alfian (2014) pengertian efektivitas ialah ukuran keberhasilan suatu organisasi mencapai tujuannya. Efektivitas diperlukan karena merupakan kunci keberhasilan suatu organisasi, sebab sebelum kita melakukan kegiatan dengan efisiensi kita harus yakin telah menemukan hal yang tepat untuk dilakukan (Siahaan, 2014), sehingga dapat disimpulkan efektivitas audit internal adalah pencapaian tujuan audit yang dilakukan oleh auditor sehingga kemudian dapat mencapai tujuan yang diharapkan.

Endaya dan Hanefah (2013) menyebutkan bahwa audit internal telah menjadi fungsi penting dalam organisasi; namun, tidak cukup perhatian diberikan untuk mempelajari audit internal dibandingkan dengan audit eksternal.

Pandangan ini didukung oleh Novranggi dan Sunardi (2019) yang mencatat bahwa peneliti akademis cenderung untuk fokus pada audit eksternal sebagai fungsi kontrol utama wajib sementara mengabaikan audit internal. Efektivitas audit internal belum diteliti secara luas, dan beberapa peneliti telah merekomendasikan perlunya penelitian lebih lanjut tentang efektivitas audit internal terutama di negara-negara berkembang (Alzeban dan Gwiliam, 2014), di mana audit internal mungkin memainkan peran penting terhadap penipuan dan korupsi.

Beberapa faktor yang memengaruhi efektivitas audit internal telah diteliti oleh Sirajuddin dan Merlin (2019) dan hasilnya menunjukkan bahwa kompetensi, objektivitas berpengaruh terhadap efektivitas internal audit. Variabel dukungan manajemen memoderasi pengaruh antara kompetensi dan objektivitas terhadap efektivitas internal audit. Efektivitas audit dapat dipengaruhi oleh kompetensi auditor karena seorang auditor yang berkompoten akan menghasilkan laporan audit yang berkualitas dan benar yang dapat berguna untuk mereka yang membutuhkan informasi dari laporan audit tersebut. Kompetensi sendiri adalah suatu yang mendasari perilaku yang menggambarkan karakteristik pribadi (ciri khas), keterampilan, konsep diri, nilai-nilai, pengetahuan atau keahlian yang dimiliki seorang dalam menjalankan tugasnya secara cermat, unggul serta profesional. Kompetensi dapat diukur dari pendidikan formal dan pelatihan khusus. Kompetensi diperlukan agar auditor memiliki pengetahuan, keahlian, pengalaman dan keterampilan dalam melaksanakan audit (Maharany, 2016).

Teori Kompetensi (Spencer dan Spencer, 1993) mengungkapkan bahwa kompetensi merupakan karakteristik dasar yang dimiliki oleh seorang individu yang berhubungan secara kasual dalam memenuhi kriteria yang diperlukan dalam menduduki suatu jabatan. Kompetensi terdiri dari lima tipe karakteristik, yakni motif (kemauan konsisten dan menjadi sebab dari tindakan), faktor bawaan

(karakter dan respon yang konsisten), konsep diri (gambaran diri), pengetahuan (informasi dalam bidang tertentu) dan keterampilan (kemampuan melakukan tugas). Kompetensi dapat dihubungkan dengan kinerja sebab karakteristik yang terdiri dari sifat, konsep diri dan pengetahuan akan menghasilkan kompetensi yang kemudian menciptakan kinerja yang efektif dan efisien pada audit internal. Gamayuni (2016) telah menguji pengaruh kompetensi terhadap efektivitas internal audit dimana hasil penelitian menyatakan bahwa untuk menghasilkan audit internal yang efektif diperlukan seorang auditor yang memiliki pengetahuan, keterampilan dan keahlian lainnya serta dengan memiliki auditor internal kompeten akan meningkatkan fungsi audit internal. Hal ini juga didukung oleh penelitian lainnya seperti Sirajuddin dan Merlin (2019) yang menyatakan bahwa kompetensi berpengaruh terhadap efektivitas audit internal. Akan tetapi hasil dari penelitian Arles *et al.* (2017) menjelaskan bahwa kompetensi tidak berpengaruh terhadap efektivitas internal audit, hal tersebut dikarenakan dalam penelitian Arles *et al.* (2017) mengungkapkan bahwa ada atau tidaknya indikasi manajemen tidak dapat menjadi faktor yang memengaruhi tingkatan kompetensi audit internal dalam menciptakan efektivitas internal audit.

Objektivitas menjadi salah satu peranan yang dapat memengaruhi efektivitas internal audit. Objektivitas diinterpretasikan sebagai sikap mental yang tidak bias yang memungkinkan auditor internal untuk melakukan penugasan dengan sedemikian rupa sehingga mereka meyakini hasil pekerjaan mereka dan meyakini tidak ada kompromi. Gamayuni (2016) menjelaskan prinsip objektivitas mengandung arti bahwa auditor memiliki sikap netral dan tidak bias serta menghindari konflik kepentingan dalam merencanakan, melaksanakan dan melaporkan pekerjaan yang dilakukannya.

Theory of planned behavior (TPB) yang dikembangkan Ajzen (1985) menjelaskan dalam berperilaku seseorang diarahkan oleh beberapa hal atau

kepercayaan. Begitu pula dengan auditor, perilaku seorang auditor harus berada dalam posisi objektif dimana auditor harus bersifat netral dan tidak bias serta menghindari konflik kepentingan. Pengaruh objektivitas terhadap efektivitas audit internal telah dilakukan beberapa peneliti terdahulu. Sirajuddin dan Merlin (2019) menemukan hasil bahwa objektivitas dapat memengaruhi efektivitas fungsi audit dengan menghindari konflik kepentingan yang dapat memberatkan satu pihak akan menjalankan fungsi audit internal sebagaimana mestinya. Hal ini sejalan dengan penelitian yang dilakukan Novrangi dan Sunardi (2019) dimana hasil penelitian mengungkapkan bahwa objektivitas dapat memungkinkan aktivitas audit untuk melakukan pekerjaan tanpa campur tangan pihak manapun untuk melakukan audit karena itu dapat memengaruhi efektivitas audit internal karena jika auditor internal dituntut untuk menjunjung tinggi kepentingan atasan mereka, mereka mungkin enggan untuk melawan manajemen terlepas dari konsekuensinya. Akan tetapi penelitian yang dilakukan Gamayuni (2016), Tahajuddin dan Kertali (2018), dan Utami (2015) menemukan hasil yang tidak signifikan dalam pengaruh objektivitas terhadap efektivitas audit internal. Gamayuni (2016) menjelaskan bahwa auditor internal dapat efektif apabila mereka memiliki sikap objektif dalam melaksanakan pekerjaannya. Namun objektivitas secara parsial tidak berpengaruh terhadap efektivitas fungsi audit internal disebabkan karena objektivitas auditor internal harus disertai oleh kompetensinya agar dapat menciptakan fungsi audit internal yang efektif.

Independensi auditor juga menjadi salah satu permasalahan yang dapat memengaruhi efektivitas internal audit. Permasalahan atas temuan kasus-kasus yang memperlihatkan ketidakefektivan internal audit muncul dari kedudukan internal auditor dalam sebuah instansi. Kedudukan auditor internal memegang peranan sangat penting terkait dengan independensi auditor. Bagi profesi audit, independensi merupakan hal yang mutlak dipegang oleh auditor.

Audit/pengawasan yang dilakukan tidak akan mampu menyelesaikan problematika instansi pemerintah jika terdapat intervensi dari berbagai pihak. Permasalahan terkait kedudukan auditor internal sangat jelas terutama jika kita melihat auditor internal daerah (Inspektorat Provinsi/Kabupaten/Kota). Kedudukan auditor internal daerah pada umumnya berada di bawah sekretaris daerah. Artinya intervensi sekretaris daerah atau bahkan pemimpin tertinggi daerah sangat tinggi terhadap hasil pengawasan auditor internal. Intervensi yang sering terjadi adalah dalam hal pengangkatan atau mutasi pejabat atau pegawai pada unit audit intern untuk melemahkan pengawasan.

Tekanan yang ditimbulkan atas intervensi dari berbagai pihak dapat membuat auditor menjadi lebih khawatir akan hasil dari pengawasan yang dilakukannya. Wakil Ketua KPK Alexander Marwata mengungkapkan ada kekhawatiran di kalangan auditor Inspektorat daerah, ketika auditnya menyentuh kepentingan tertentu, yang juga menyentuh kepentingan kepala daerah, para auditor ini mengkhawatirkan dampaknya. Mereka, akibat hasil auditnya itu, bisa saja dimutasikan, diturunkan pangkatnya, dicopot dari jabatannya, dan sebagainya. Hal-hal ini biasa terjadi dan digunakan sebagai senjata bagi kepala daerah yang kurang berkomitmen.

Hasil penelitian yang dilakukan oleh Tahajuddin dan Kertali (2018) menyatakan bahwa independensi berpengaruh terhadap efektivitas internal audit. Hal ini menunjukkan bahwa independensi audit internal dianggap sebagai salah satu elemen penting untuk keberhasilan fungsi audit internal. Tanpa adanya independensi, fungsi audit internal dapat kehilangan kemampuannya untuk memberikan perspektif baru dan menjadi bagian dari tim manajemen. Hal ini sejalan dengan penelitian yang dilakukan oleh George *et al.* (2015) dan Arles *et al.* (2017) yang menunjukkan hasil independensi berpengaruh terhadap efektivitas audit internal. Namun berbeda dengan penelitian yang dilakukan

Alzeban (2014) dimana hasil yang didapatkan menjelaskan bahwa independensi tidak memiliki pengaruh terhadap efektivitas audit internal. Alzeban menjelaskan bahwa diperlukan interaksi staf audit dan manajemen puncak penting untuk menentukan independensi dan objektivitas auditor internal. Dengan kata lain, manajemen puncak merupakan dasar dari efektivitas audit internal.

Penelitian ini juga menggunakan variabel moderasi dengan pertimbangan bahwa variabel tersebut dapat memperkuat dan memperlemah pengaruh kompetensi, objektivitas dan independensi terhadap efektivitas audit internal. Adapun variabel moderasi tersebut yakni dukungan manajemen. Alzeban (2014) menjelaskan dukungan manajemen merupakan kegiatan yang berdampak mengarahkan dan menjaga perilaku manusia yang ditunjukkan oleh direktur, presiden, kepala divisi dan sejenisnya dalam organisasi. Dukungan manajemen puncak terhadap audit internal merupakan faktor penentu yang penting terhadap independensi dan objektivitas internal audit dan menjadi penentu efektif atau tidaknya audit internal.

Novranggi dan Sunardi (2019) menjelaskan auditor internal harus memiliki kompetensi yang diperlukan oleh auditor internal dalam proses audit sehingga auditor mendapat dukungan dari manajemen senior untuk memiliki pengaruh positif pada efektivitas audit internal. Dengan demikian kompetensi yang baik dimiliki oleh auditor internal dapat memengaruhi secara positif efektivitas audit internal yang disebabkan oleh tingginya dukungan manajemen terhadap seorang auditor internal. Auditor internal juga harus memiliki objektivitas yang baik dalam proses audit sehingga auditor mendapat dukungan manajemen. Hal ini disebabkan karena dengan memiliki objektivitas yang tinggi, maka auditor internal enggan untuk berurusan dengan konflik kepentingan sehingga para auditor lebih memilih untuk bekerja sama dengan pihak manajemen untuk mendapat dukungan. Alzeban (2014) juga menjelaskan bahwa dukungan

manajemen puncak terhadap audit internal merupakan faktor penentu yang penting terhadap independensi dan objektivitas internal audit dan menjadi penentu efektif atau tidaknya audit internal.

Dukungan manajemen sebagai variabel moderasi telah dilakukan oleh beberapa peneliti sebelumnya. Endaya dan Hanefa (2016) menemukan bahwa karakteristik internal audit dapat memengaruhi efektivitas audit internal. Karakteristik internal audit sebagai atribut untuk organisasi dan individu serta cukupnya dukungan manajemen menjalankan fungsi audit internal sebagaimana mestinya. Penelitian Endaya dan Hanefa (2016) didukung oleh penelitian yang dilakukan oleh Novranggi dan Sunardi (2019) serta Sirajuddin dan Merlin (2019).

Berdasarkan beberapa penelitian terdahulu maka peneliti ingin menguji dan menganalisis kembali faktor kompetensi audit internal, independensi, objektivitas dan dukungan manajemen untuk audit internal terhadap efektivitas audit internal dengan objek penelitian adalah Inspektorat Inspektorat Kota Makassar, Inspektorat Kabupaten Gowa dan Inspektorat Kabupaten Maros. Penelitian ini merupakan pengembangan dari penelitian Sirajuddin dan Merlin (2019) yang menguji pengaruh variabel kompetensi, objektivitas dan keberanian moral terhadap efektivitas audit internal dengan dukungan manajemen senior sebagai variabel moderasi. Adapun yang membedakan penelitian ini dengan penelitian sebelumnya adalah variabel yang akan diuji, dimana penelitian ini lebih berfokus pada faktor individual (kompetensi, objektivitas dan independensi) sehingga variabel keberanian moral (faktor psikologis) diganti dengan variabel independensi. Alasan pemilihan variabel tersebut dikarenakan variabel independensi itu sendiri dimana kedudukan auditor internal memegang peranan sangat penting terkait dengan independensi auditor. Permasalahan terkait kedudukan auditor internal sangat jelas terutama jika kita melihat auditor internal daerah (inspektorat provinsi/kabupaten/kota). Kedudukan auditor internal daerah

pada umumnya berada di bawah sekretaris daerah. Artinya intervensi sekretaris daerah atau bahkan pemimpin tertinggi daerah sangat tinggi terhadap hasil pengawasan auditor internal. Intervensi yang sering terjadi adalah dalam hal pengangkatan atau mutasi pejabat atau pegawai pada unit audit intern untuk melemahkan pengawasan sehingga variabel independensi perlu dikaji dalam pengaruhnya terhadap efektivitas audit internal. Alasan lain yang menjadikan penelitian ini perlu dilakukan ialah hasil beberapa penelitian sebelumnya memberikan hasil yang tidak konsisten (*inconsistent result*).

1.2 Rumusan Masalah

Berdasarkan latar belakang masalah yang diuraikan di atas, maka dirumuskan masalah penelitian dalam bentuk pertanyaan sebagai berikut.

1. Apakah kompetensi berpengaruh terhadap efektivitas audit internal?
2. Apakah objektivitas berpengaruh terhadap efektivitas audit internal?
3. Apakah independensi berpengaruh terhadap efektivitas audit internal?
4. Apakah dukungan manajemen memoderasi kompetensi terhadap efektivitas audit internal?
5. Apakah dukungan manajemen memoderasi objektivitas terhadap efektivitas audit internal?
6. Apakah dukungan manajemen memoderasi independensi terhadap efektivitas audit internal?

1.3 Tujuan Penelitian

Sesuai dengan perumusan masalah pada yang telah dipaparkan, maka penelitian ini mempunyai tujuan sebagai berikut.

1. Untuk menguji dan menganalisis pengaruh kompetensi terhadap efektivitas audit internal.

2. Untuk menguji dan menganalisis pengaruh objektivitas terhadap efektivitas audit internal.
3. Untuk menguji dan menganalisis pengaruh independensi terhadap efektivitas audit internal.
4. Untuk menguji dan menganalisis pengaruh dukungan manajemen memoderasi kompetensi terhadap efektivitas audit internal.
5. Untuk menguji dan menganalisis pengaruh dukungan manajemen memoderasi objektivitas terhadap efektivitas audit internal.
6. Untuk menguji dan menganalisis pengaruh dukungan manajemen memoderasi independensi terhadap efektivitas audit internal.

1.4 Kegunaan Penelitian

Hasil penelitian ini diharapkan dapat memberikan manfaat sebagai berikut.

1. Bagi perkembangan teori dan pengetahuan di bidang akuntansi, mengenai pengaruh antara kompetensi; dukungan manajemen bagi auditor internal; independensi; serta objektivitas dengan efektivitas audit internal.
2. Memberikan wacana alternatif bagi praktisi mengenai pengaruh antara kompetensi, independensi, objektivitas dan dukungan manajemen bagi auditor internal dengan efektivitas audit internal di Indonesia.
3. Bagi praktik pada Inspektorat, diharapkan dapat memberikan kontribusi dalam pengambilan kebijakan pemberdayaan aparatur pada Inspektorat Jenderal, khususnya auditor dalam rangka untuk meningkatkan kualitas audit.
4. Sebagai bahan referensi bagi pihak-pihak yang akan melakukan penelitian lebih lanjut mengenai permasalahan ini.

1.5 Sistematika Penulisan

Untuk mempermudah pembahasan, maka tulisan ini akan dibagi menjadi tujuh bab. Bab I adalah pendahuluan yang terdiri dari latar belakang, rumusan masalah, tujuan penelitian, kegunaan penelitian, ruang lingkup penelitian, definisi dan istilah dan yang terakhir sistematika penulisan. Bab II yaitu tinjauan pustaka yang terdiri dari penjelasan mengenai teori yang digunakan. Bab III adalah kerangka pemikiran dan hipotesis. Bab IV adalah metodologi penelitian yang terdiri dari rancangan penelitian, situs dan waktu penelitian, populasi, sampel dan tehnik pengumpulan sampel, jenis dan sumber data, metode, variabel penelitian dan definisi operasional, instrument penelitian dan teknik analisis data.

1.6 Ruang Lingkup Penelitian

Penelitian ini dilaksanakan pada Inspektorat Provinsi Sulawesi Selatan, Inspektorat Kota Makassar, Inspektorat Kabupaten Gowa dan Kabupaten Maros. Fokus penelitian ini adalah auditor internal pada masing-masing Inspektorat yang akan diteliti.

BAB II

TINJAUAN PUSTAKA

2.1 Tinjauan Teori dan Konsep

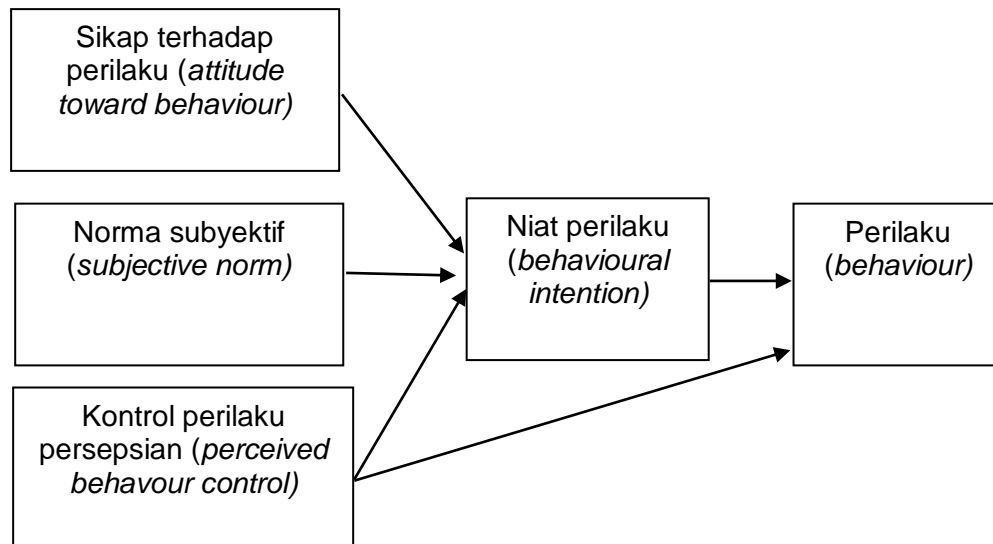
2.1.1 *Theory of Planned Behaviour*

Teori perilaku perencanaan (*theory of planned behavior/TPB*) merupakan perluasan dari *theory of reasoned action* (TRA). Icek Ajzen mengembangkan teori TPB ini pada tahun 1985 dengan menambahkan sebuah konstruk yang disebut sebagai kontrol perilaku persepsian (*Perceived behavioral control*) yakni mengatur perilaku kontrol individu yang dengan kekurangan-kekurangan dan keterbatasan-keterbatasan dari kekurangan sumber-sumber daya yang digunakan untuk berperilaku (Ajzen, 1991). Konsep ini diusulkan oleh Ajzen (1985) bertujuan untuk memperbaiki kekuatan prediksi dari teori TRA dengan memasukkan kontrol yang dipersepsikan. Tujuan dan manfaat dari teori ini adalah untuk meramalkan dan memahami pengaruh-pengaruh motivasi perilaku, baik kemauan individu itu sendiri maupun bukan kemauan dari individu tersebut.

Theory of planned behaviour (TPB) oleh Ajzen dirancang untuk berhubungan dengan perilaku-perilaku dimana orang-orang mempunyai tingkat yang tinggi terhadap kontrol atas kemauannya (*volitional control*) dan mengasumsikan bahwa semua perilaku adalah domain-domain dari personaliti dan psikologi sosial (Ajzen, 1991).

Besar kemungkinan adanya pengaruh langsung antara kontrol perilaku persepsian (*perceived beahvioral control*) dengan perilaku. Kinerja dari suatu perilaku tergantung tidak hanya dari motivasi untuk melakukannya tetapi juga kontrol yang cukup terhadap perilaku yang dilakukan. Dengan demikian, kontrol perilaku persepsian (*perceived behavioral control*) dapat memengaruhi perilaku secara tidak langsung melalui minat, dan juga dapat memprediksi perilaku secara

langsung. Pengaruh ini ditunjukkan oleh panah yang menghubungkan kontrol perilaku persepsian (*perceived behavioral control*) langsung ke perilaku (*behaviour*).



Sumber: Lo Choi Tung (2011)

Gambar 2.1 Model *Theory of Planned Behaviour*

Banyak faktor yang dapat mengganggu pengaruh antara niat dan perilaku. Keberhasilan kinerja dan perilaku tergantung dari kemampuan seseorang untuk mengontrol faktor-faktor yang dapat memengaruhi perilaku, walaupun kontrol kemauan (*volitional control*) adalah salah satu yang paling memengaruhi perilaku dibandingkan dengan faktor-faktor yang lain, keterbatasan-keterbatasan personal dan hambatan-hambatan eksternal dapat juga mengganggu kinerja dari perilaku (Ajzen, 1988). Ajzen (1988) mencoba menyediakan suatu kerangka konseptual untuk membahas permasalahan dari kontrol *volitional* yang kurang lengkap dengan menambahkan sebuah konstruk yaitu kontrol perilaku persepsian (*perceived behavioral control*).

Perlu diperhatikan bahwa teori perilaku perencanaan tidak secara langsung berhubungan dengan jumlah dari kontrol yang sebenarnya dimiliki seseorang, tetapi teori ini lebih mempertimbangkan pengaruh-pengaruh yang mungkin dari

kontrol perilaku yang dipersepsikan dalam pencapaian tujuan-tujuan perilaku. Jika niat menunjukkan keinginan seseorang untuk mencoba perilaku tertentu, kontrol persepsian lebih kepada mempertimbangkan beberapa konstrain-konstrain yang realistis yang mungkin terjadi.

Theory of planned behaviour (TPB) menunjukkan bahwa tindakan manusia diarahkan oleh tiga macam kepercayaan yang diambil oleh individu. Ketiga kepercayaan tersebut yaitu:

- a. kepercayaan perilaku (*behavioral beliefs*), yaitu kepercayaan tentang kemungkinan terjadinya perilaku. Di TRA ini disebut dengan sikap (*attitude*) terhadap perilaku;
- b. kepercayaan normatif (*normative beliefs*), yaitu kepercayaan tentang ekspektasi normatif dari orang lain dan motivasi untuk menyetujui ekspektasi tersebut. Di TRA ini disebut dengan norma-norma subyektif sikap (*subjective norms*) terhadap perilaku;
- c. kepercayaan kontrol (*control beliefs*), yaitu kepercayaan tentang keberadaan faktor-faktor yang akan memfasilitasi atau merintangi kinerja dari perilaku dan kekuatan persepsian dari faktor-faktor yang mendukung atau menghambat perilakunya. Di TRA konstruk ini belum ada dan ditambahkan di TPB ini sebagai *perceived behavioral control*.

Seperti yang telah dijelaskan mengenai teori perilaku perencanaan, dalam berperilaku seseorang diarahkan oleh beberapa hal atau kepercayaan. Begitu pula dengan auditor, dalam berperilaku dalam konteks ini membuat *judgment*, dipengaruhi hal-hal tersebut.

Independensi merupakan sikap yang dapat memengaruhi hasil *judgment* seorang auditor. Keyakinan ada dalam diri auditor terlepas dari gangguan orang lain serta tidak memihak pada apapun dalam menghasilkan *judgment*. Hasil penelitian Alamri *et al.* (2017) menyatakan bahwa independensi berpengaruh

terhadap audit *judgment* auditor internal yang menunjukkan bahwa auditor internal mampu menjaga sikap independensinya selama melakukan pemeriksaan dan membuat *judgment*.

Intervensi akan peristiwa menurut teori TPB dapat menghasilkan perubahan dalam tindakan atau persepsi kontrol perilaku, dengan efek bahwa tindakan sebenarnya tidak lagi memungkinkan prediksi yang akurat dari perilaku individu. Tekanan ketaatan baik yang diberikan oleh atasan maupun *auditee* dan kompleksitas dari tugas audit yang diemban merupakan dorongan eksternal yang diterima oleh auditor. Seorang auditor memiliki kepercayaan bahwa akan ada hal-hal baik yang memfasilitasi maupun hal-hal yang merintanginya dalam membuat *judgment* secara profesional. Dalam hal ini, tekanan ketaatan dan kompleksitas tugas audit tersebut menjadi hal yang dapat merintanginya auditor untuk menghasilkan *judgment* secara profesional.

Dalam kontrol yang dipersepsikan dalam menghasilkan suatu perilaku salah satu yang termasuk adalah moral *reasoning*. Moral *reasoning* dianggap sebagai kontrol yang dipersepsikan dengan kepercayaan kontrol yang dapat memfasilitasi atau merintanginya kinerja akan perilaku dan kekuatan persepsian dari faktor yang mendukung atau menghambat perilaku seseorang.

2.1.2 Teori Kompetensi

Istilah kompetensi dipopulerkan oleh Richard E. Boyatzis dalam bukunya *The Competent Manager, A Model for Effective Performance* (1982) dikembangkan lebih lanjut oleh staf McBar. Setelah Boyatzis muncul Lyle M. Spencer & Signe M (1993) yang menjelaskan dan mengembangkan kompetensi secara lebih detail. Menurut Boyatzis (1982) bahwa kompetensi adalah karakteristik-karakteristik yang berhubungan dengan kinerja unggul dan atau efektif di dalam pekerjaan. Menurut Spencer & Spencer (1993), "kompetensi

merupakan karakteristik dasar perilaku individu yang berhubungan dengan kriteria acuan efektif dan atau kinerja unggul di dalam pekerjaan atau situasi.

Beberapa ahli melalui penelitian intensif telah berhasil menerangi unsur utama yang bermuara pada individu-individu yang ada di dalam organisasi, penghasil pelayanan itu sendiri, unsur ini yang kemudian Suryadi dan Hamdani (2017) ditengarai sebagai kompetensi, meniru dari asal katanya dalam bahasa latin "*copetentia*" yang berarti kesesuaian. Suryadi dan Hamdani (2017) menyatakan bahwa.

Kata-kata kompetensi kini mulai sering dipergunakan untuk merefleksikan kemampuan seseorang pada bidang-bidang tertentu seperti komunikasi verbal, keterampilan presentasi, pengetahuan teknis, pengendalian stress, kemampuan perencanaan dan kemampuan serta keterampilan pengambilan keputusan.

Penelitian yang dilakukan oleh Mersha 1992 dalam Suryadi dan Hamdani (2017) di mana industri jasa di Amerika pada tahun 1991 menunjukkan bahwa kecakapan dalam melaksanakan pekerjaan, keterampilan dalam hubungan antar pribadi, sikap santun, bersahabat, toleransi dan sikap menyenangkan merupakan dimensi-dimensi kualitas pelayanan yang sangat penting, khususnya bagi jasa yang bersifat intensif, dimana pegawai gugus depan menjadi pribadi-pribadi kunci.

Kompetensi merupakan landasan dasar karakteristik orang dan mengindikasikan cara berperilaku atau berpikir, menyamakan situasi dan mendukung untuk periode waktu cukup lama. Zwell (2000) menjelaskan faktor yang memengaruhi kecakapan kompetensi seseorang yakni:

- 1) keyakinan dan nilai-nilai;
- 2) keterampilan;
- 3) karakteristik kepribadian;
- 4) kepribadian;
- 5) isu emosional;

- 6) kemampuan intelektual; dan
- 7) budaya organisasi.

2.1.3 Audit

Dalam bukunya Mulyadi (2002) mengemukakan definisi auditing sebagai berikut.

Auditing adalah suatu proses sistematis untuk memperoleh dan mengevaluasi bukti secara objektif mengenai pernyataan-pernyataan tentang kegiatan dan kejadian ekonomi, dengan tujuan untuk menetapkan tingkat kesesuaian antara pernyataan-pernyataan tersebut dengan kriteria yang ditetapkan, serta penyampaian hasil-hasilnya kepada pemakai yang berkepentingan.

Arens *et al* (2008) dalam bukunya *Auditing and Assurance services an Integral Approach-an Indonesia Adaption* yang diterjemahkan oleh Desti Fitriani (2013) mengemukakan bahwa definisi auditing adalah “pengumpulan dan evaluasi bukti mengenai informasi untuk menentukan dan melaporkan derajat kesesuaian antara informasi tersebut dengan kriteria yang telah ditetapkan. Audit harus dilakukan oleh orang yang kompeten dan independen.”

2.1.4 Audit Internal

Untuk memberikan keyakinan yang memadai bahwa tujuan akan tercapai, maka pengendalian secara terus menerus memerlukan pengawasan dari manajemen. Dengan adanya hal ini maka dapat diketahui apakah pelaksanaan kegiatan yang dilakukan telah sesuai dengan yang ditetapkan. Oleh karena itu manajemen memerlukan bagian khusus untuk melakukan penilaian atas pengendalian internal, bagian ini disebut bagian audit internal, yang harus dilakukan oleh seseorang yang bebas dari pengaruh dari bagian-bagian yang diperiksa.

Menurut Pribowo (2013) mengenai pengertian audit internal yaitu “*Internal auditing is an independent appraisal function established within an organization to examine and evaluate its activities as a service to the organization*”.

Dalam bukunya Arens *et all* (2008) mendeskripsikan definisi tentang audit internal sebagai berikut.

Internal auditing is an independent, objective assurance and consulting activity designed to add value and improve an organization's operations. It helps an organization accomplish its objectives by bringing a systematic, diciplined approach to evaluate and improve the effectiveness of risk management, control and governance processes.

Menurut Mulyadi (2002) pengertian internal audit adalah sebagai berikut.

Auditor yang bekerja dalam perusahaan yang tugas pokoknya adalah menentukan apakah kebijakan dan prosedur yang ditetapkan oleh manajemen puncak telah dipatuhi, menentukan baik atau tidaknya penjagaan terhadap kekayaan organisasi, menentukan efisiensi dan efektivitas prosedur kegiatan organisasi, serta menentukan keandalan informasi yang dihasilkan oleh berbagai bagian organisasi.

Menurut Amrizal (2004) internal auditing adalah suatu penilaian yang dilakukan oleh pegawai perusahaan yang terlatih mengenai ketelitian, dapat dipercayai, efisiensi, dan kegunaan catatan-catatan (akuntansi) perusahaan serta pengendalian intern yang terdapat dalam perusahaan. Tujuannya adalah untuk membantu pimpinan perusahaan (manajemen) dalam melaksanakan tanggung jawabnya dengan memberikan analisa, penilaian, saran, dan komentar mengenai kegiatan yang diaudit.

Amrizal (2004) mengatakan bahwa peran utama dari internal auditor sesuai dengan fungsinya dalam pencegahan kecurangan adalah berupaya untuk menghilangkan sebab-sebab timbulnya kecurangan. Karena mencegah terjadinya kecurangan akan lebih mudah dilakukan daripada mengatasi kecurangan.

Berdasarkan beberapa pengertian di atas dapat dilihat bahwa ada kesamaan yaitu bahwa audit internal adalah suatu fungsi atau kegiatan penilaian yang bebas dalam suatu organisasi dan sebagai pelayanan jasa terhadap organisasi tersebut. Fungsi auditor internal menurut Arief (2016) adalah sebagai berikut:

1. menentukan baik tidaknya internal kontrol dengan memperhatikan fungsi pemeriksaan dan apakah prinsip akuntansi benar-benar telah dilaksanakan;
2. bertanggung jawab untuk menentukan apakah pelaksanaan operasional sudah selesai dengan rencana *policy* dan prosedur yang telah ditetapkan oleh pihak manajemen;
3. mengevaluasi tingkat capaian aset dan keuntungan serta mencegah terjadinya kecurangan yang akan mengakibatkan kerugian bagi perusahaan;
4. memverifikasi dan menilai tingkat kevalidan sistem dan pelaporan akuntansi yang ada;
5. melaporkan secara objektif temuan yang ada kepada manajemen disertai rekomendasi perbaikan.

Dapat disimpulkan bahwa fungsi auditor internal adalah mengawasi pelaksanaan sistem pengendalian intern serta memberikan saran perbaikan kepada manajemen bila ditemukan kelemahan dan penyimpangan baik yang terdapat pada sistem tersebut maupun dalam pelaksanaannya dalam perusahaan. Audit internal bertujuan untuk membantu semua bagian dalam perusahaan agar dapat melaksanakan fungsinya secara efektif dan efisien. Audit internal akan memberikan penilaian, pandangan ataupun saran yang akan dapat membantu semua bagian dalam instansi untuk melaksanakan aktivitasnya dengan baik.

Menurut Hiro Tugiman (1997) tujuan audit internal adalah sebagai berikut.

Tujuan audit internal adalah untuk membantu para anggota organisasi agar mereka dapat melaksanakan tanggung jawabnya secara efektif. Untuk hal tersebut audit internal akan memberikan berbagai analisis, penilaian rekomendasi petunjuk dan informasi sehubungan dengan kegiatan yang sedang diperiksa.

2.1.5 Efektivitas Audit Internal

Auditor internal dipekerjakan oleh suatu instansi guna melakukan auditing untuk keperluan manajemen. Ini adalah cara dimana sumber daya organisasi diarahkan, dipantau dan diukur. Ia memainkan peranan penting dalam mencegah dan mendeteksi penipuan dan melindungi sumber daya organisasi, baik fisik (misalnya mesin dan bangunan) dan tidak berwujud (misalnya reputasi atau kekayaan intelektual seperti merk dagang). Hal ini seperti pendapat Baharudin, *et al.* (2014) bahwa pembentukan fungsi audit internal penting sebagai mekanisme jaminan internal dalam kontrol keuangan publik dan sebagai alat untuk memantau dan mengevaluasi kegiatan pengelolaan keuangan di pemerintahan. Selain itu untuk membantu organisasi pemerintah mencapai akuntabilitas dan integritas, meningkatkan pelaksanaan program pemerintah dan mengembangkan kepercayaan antara warga dan pemangku kepentingan.

Pada tingkat organisasi, tujuan pengendalian internal terkait dengan keandalan pelaporan keuangan, tepat waktu umpan balik pada pencapaian operasional atau tujuan strategis, dan sesuai dengan peraturan perundang-undangan. Arief (2016), fungsi pemeriksaan intern adalah untuk meyakinkan keandalan informasi, kesesuaian dengan kebijakan/rencana/prosedur, perlindungan terhadap harta, penggunaan sumber daya secara ekonomis dan efisien dan pencapaian tujuan.

Pemeriksaan intern telah berkembang menjadi alat bagi manajemen untuk mengukur dan menilai efektivitas dan efisiensi semua aktivitas perusahaan. Tingkat keberhasilan suatu program dapat diukur melalui efektivitas dan efisiensi. Efektif berarti berhasil guna, sedangkan efisien berarti hemat biaya, tenaga dan waktu. Kegiatan organisasi dikatakan efektif apabila tujuan dapat tercapai sesuai dengan target. Suatu organisasi dapat dikatakan efisien jika mampu mengelola sumber daya seoptimal mungkin.

Pengertian efektivitas adalah ukuran keberhasilan suatu kegiatan yang dikaitkan dengan tujuan yang ditetapkan. Subagio (2012) menjelaskan efektivitas adalah pencapaian tujuan atau hasil yang dikehendaki tanpa menghiraukan tenaga, waktu, biaya, pikiran dan lain-lain yang digunakan. Dapat disimpulkan bahwa yang dimaksud dengan efektivitas adalah kemampuan suatu unit untuk mencapai tujuan dan sasaran yang diharapkan. Efektivitas diperlukan karena merupakan kunci keberhasilan suatu organisasi, sebab sebelum kita melakukan kegiatan dengan efisiensi kita harus yakin telah menemukan hal yang tepat untuk dilakukan (Siahaan, 2014). Sementara itu pengertian efektivitas audit internal adalah penerapan unsur-unsur pengendalian intern dan pencapaian tujuannya pada sebuah perusahaan (Rozali dan Alfian, 2014). Dapat disimpulkan bahwa efektivitas audit internal adalah pencapaian tujuan audit yang dilakukan oleh auditor sehingga kemudian dapat mencapai tujuan yang diharapkan oleh unit kerja.

Audit internal efektif jika dapat memenuhi hasil yang diharapkan (Mihret dan Yismaw 2013). Yee *et al.* (2008) dari hasil penelitiannya menyimpulkan bahwa manajer senior (direksi dan pengendali keuangan) secara umum puas dengan profesionalisme dan efektivitas auditor internal, dan menghargai kehadiran audit internal dalam organisasi serta merekomendasikan untuk mengeksplorasi peran dan efektivitas audit internal.

Alzeban dan Gwilliam (2014) menggunakan beberapa langkah untuk mengukur efektivitas internal audit seperti kemampuan departemen untuk merencanakan, untuk meningkatkan produktivitas organisasi, untuk menilai konsistensi hasil dengan tujuan dan sasaran yang ditetapkan, untuk melaksanakan rekomendasi audit internal, untuk mengevaluasi dan meningkatkan manajemen risiko, untuk mengevaluasi sistem pengendalian internal, dan untuk memberikan rekomendasi untuk perbaikan.

Arief (2016) audit internal adalah suatu penilaian yang sistematis dan objektif oleh auditor internal atas operasi dan pengendalian yang bermacam-macam dalam suatu organisasi untuk menentukan apakah:

1. informasi keuangan dan operasi tepat serta dapat dipercaya;
2. resiko perusahaan dapat diidentifikasi dan diminimalisir;
3. peraturan eksternal, kebijakan dan prosedur internal yang dapat diterima dan diikuti/ditaati;
4. standar yang memuaskan dipenuhi;
5. sumber daya digunakan secara efisien;
6. tujuan organisasi dicapai secara efektif. Semua bertujuan untuk membantu anggota organisasi secara efektif dalam melaksanakan tanggung jawab mereka.

Menurut Arum (2015) aktivitas audit internal dikelola secara efektif bila:

1. hasil pekerjaan kegiatan audit internal mencapai tujuan dan tanggung jawab termasuk dalam piagam audit internal;
2. kegiatan audit internal sesuai dengan definisi audit intern dan standar;
3. individu yang merupakan bagian dari kegiatan audit internal menunjukkan kesesuaian dengan kode etik dan standar.

2.1.6 Kompetensi

Kompetensi staf adalah elemen kunci dalam efektivitas aktivitas audit internal (Alzeban dan Gwiliam, 2014). Pembuat standar secara konsisten menggaris bawahi pentingnya auditor internal yang memiliki pengetahuan, kemampuan dan kompetensi lain yang diperlukan untuk melakukan pekerjaan sebagai seorang auditor internal (Alzeban dan Gwiliam, 2014). Lebih lanjut Alzeban dan Gwiliam (2014) mengatakan bahwa kompetensi telah diidentifikasi

sebagai indikator sehingga auditor eksternal dapat bergantung pada pekerjaan auditor internal.

Trotter (1986) sebagaimana dikutip Saifuddin (2014) mendefinisikan bahwa seorang yang berkompoten adalah orang yang dengan keterampilannya mengerjakan pekerjaan dengan mudah, cepat, intuitif, dan sangat jarang atau tidak pernah membuat kesalahan. Lee dan Stone (1995) mendefinisikan kompetensi sebagai keahlian yang cukup yang secara eksplisit dapat digunakan untuk melakukan audit secara objektif. Prinsip Etika Profesi Ikatan Akuntan Indonesia yang diputuskan dalam kongres VIII tahun 1998 sebagaimana Mulyadi (2002) menjelaskan bahwa kompetensi menunjukkan terdapatnya pencapaian dan pemeliharaan suatu tingkatan pemahaman dan pengetahuan yang memungkinkan seorang anggota untuk memberikan jasa dengan kemudahan dan kecerdikan.

Standar umum pertama (SA seksi 210 dalam SPAP 2001) menyebutkan bahwa audit harus dilaksanakan oleh seorang atau lebih yang memiliki keahlian dan pelatihan teknis yang cukup sebagai auditor, sedangkan menurut standar umum ketiga (SA seksi 230 dalam SPAP 2001) menyebutkan bahwa dalam audit dan penyusunan laporannya, auditor wajib menggunakan kemahiran profesionalitasnya dengan cermat dan seksama. Peraturan Pemerintah No. 20/2008 tentang "Sistem Pengendalian Intern Pemerintah (SPIP)" dalam pasal 51 menyebutkan bahwa pelaksanaan audit intern di lingkungan instansi pemerintah dilakukan oleh pejabat yang mempunyai tugas melaksanakan pengawasan dan yang telah memenuhi syarat kompetensi keahlian sebagai auditor.

Standar Umum seksi 2010 dalam Standar Audit Intern Pemerintah tahun 2014 menyebutkan bahwa Auditor harus mempunyai pendidikan, pengetahuan, keahlian dan keterampilan, pengalaman, serta kompetensi lain yang diperlukan

untuk melaksanakan tanggung jawabnya. Salah satu syarat untuk menjadi auditor internal dalam organisasi sektor publik seseorang harus memiliki sertifikasi jabatan fungsional auditor, hal ini tertuang dalam Standar Audit Intern Pemerintah Indonesia tahun 2014 dalam Standar umum seksi 2013-08.

Auditor internal harus memiliki keahlian, keterampilan dan kompetensi yang dibutuhkan untuk melaksanakan tanggung jawab perorangan. Dapat disimpulkan bahwa auditor yang berkompentensi adalah auditor yang dengan pengetahuan dan pengalaman yang cukup dan eksplisit dapat melakukan audit secara objektif, cermat dan seksama. Menurut Mahrisa Kusumamelati (2008) dalam Agustin (2010) auditor internal yang kompeten dapat dilihat dari sumber daya manusia yang dimiliki oleh auditor internal merupakan orang-orang yang memiliki pengetahuan yang memadai dan pengalaman di bidang audit.

Mulyadi (2002) menyebutkan bahwa pada waktu menentukan kompetensi auditor internal, auditor harus memperoleh atau memutakhirkan informasi dari audit tahun sebelumnya mengenai faktor-faktor berikut:

1. tingkat pendidikan dan pengalaman profesional auditor internal;
2. ijazah profesional dan pendidikan profesional berkelanjutan;
3. kebijakan, program, dan prosedur audit;
4. praktik yang bersangkutan dengan penugasan auditor internal;
5. supervisi dan review terhadap aktivitas auditor internal;
6. mutu dokumentasi dalam kertas kerja, laporan, dan rekomendasi;
7. penilaian atas kinerja auditor internal.

Mulyadi (2002) membagi kompetensi profesional menjadi dua fase yang terpisah yaitu.

1. Pencapaian Kompetensi Profesional.

Pencapaian kompetensi profesional pada awalnya memerlukan standar pendidikan umum yang tinggi, diikuti oleh pendidikan khusus,

pelatihan dan ujian profesional dalam subjek-subjek yang relevan dan pengalaman kerja.

2. Pemeliharaan Kompetensi Profesional.

- a. Kompetensi harus dipelihara dan dijaga melalui komitmen untuk belajar dan melakukan peningkatan profesional secara berkesinambungan selama kehidupan profesional anggota;
- b. pemeliharaan kompetensi profesional memerlukan kesadaran untuk terus mengikuti perkembangan profesi akuntansi, termasuk diantaranya pernyataan-pernyataan akuntansi, *auditing*, dan peraturan lainnya, baik nasional maupun internasional yang relevan;
- c. anggota harus menerapkan suatu program yang dirancang untuk memastikan terdapatnya kendali mutu atas pelaksanaan jasa profesional yang konsisten dengan standar nasional dan internasional.

2.1.7 Independensi

Wahyuningsih (2010) mengatakan bahwa independensi dalam audit berarti cara pandang yang tidak memihak di dalam pelaksanaan pengujian, evaluasi hasil pemeriksaan, dan penyusunan laporan audit. Seorang auditor harus mempunyai kemampuan memahami kriteria yang digunakan serta mampu menentukan jumlah bahan bukti yang dibutuhkan untuk mendukung kesimpulan yang akan diambilnya. Auditor harus memiliki sikap mental independen. Sekalipun ia ahli, apabila tidak memiliki sikap independen dalam mengumpulkan informasi akan tidak berguna, sebab informasi yang digunakan untuk mengambil keputusan harus tidak bias.

Standar Pemeriksaan Keuangan Negara (SPKN) seksi 14 (2007) dikatakan bahwa dalam semua hal yang berkaitan dengan pekerjaan pemeriksaan,

organisasi pemeriksa dan pemeriksa harus bebas dalam sikap mental dan penampilan dari gangguan pribadi, ekstern dan organisasi yang dapat memengaruhi independensinya. Dengan pernyataan standar umum ini, organisasi pemeriksa dan para pemeriksanya bertanggung jawab untuk dapat mempertahankan independensinya sedemikian rupa sehingga pendapat, kesimpulan, pertimbangan atau rekomendasi dari hasil pemeriksaan yang dilaksanakan tidak memihak dan dipandang tidak memihak oleh pihak manapun. Pemeriksa harus menghindari dari situasi yang menyebabkan pihak ketiga yang mengetahui fakta dan keadaan yang relevan menyimpulkan bahwa pemeriksa tidak dapat mempertahankan independensinya sehingga tidak mampu memberikan penilaian yang objektif dan tidak memihak terhadap semua hal yang terkait dalam pelaksanaan dan pelaporan hasil pemeriksaan.

Standar Audit Intern Pemerintah Indonesia tahun 2014 dalam Prinsip Dasar seksi 1100 menjelaskan tentang independensi sebagai kebebasan dari kondisi yang mengancam kemampuan aktivitas audit intern untuk melaksanakan tanggung jawab audit intern secara objektif. Posisi APIP ditempatkan secara tepat sehingga bebas dari intervensi, dan memperoleh dukungan yang memadai dari pimpinan Kementerian/Lembaga/Pemerintah Daerah sehingga dapat bekerja sama dengan *auditee* dan melaksanakan pekerjaan dengan leluasa. Meskipun demikian, APIP harus membina hubungan kerja yang baik dengan *auditee* terutama dalam hal saling memahami di antara peranan masing-masing lembaga.

Sikap mental independen sama pentingnya dengan keahlian dalam bidang praktik akuntansi dan prosedur audit yang harus dimiliki oleh setiap auditor. Auditor harus independen dari setiap kewajiban atau independen dari pemilikan kepentingan dalam perusahaan yang diauditnya. Di samping itu, auditor tidak hanya berkewajiban untuk mempertahankan sikap mental independen, tetapi ia

juga harus pula menghindari keadaan-keadaan yang dapat mengakibatkan masyarakat meragukan independensinya. Dengan demikian, disamping auditor harus benar-benar independen, ia masih juga harus menimbulkan persepsi di kalangan masyarakat bahwa ia benar-benar independen. Sikap mental independen auditor menurut persepsi masyarakat inilah yang tidak mudah diperoleh.

Faktanya, auditor seringkali menemui kesulitan dalam mempertahankan sikap mental independen. SPKN (2007) menyebutkan tentang keadaan yang seringkali mengganggu sikap mental independen auditor adalah sebagai berikut:

1. sebagai seorang yang melaksanakan audit secara independen, auditor dibayar oleh kliennya atas jasa tersebut;
2. sebagai penjual jasa seringkali auditor mempunyai kecenderungan untuk memuaskan keinginan kliennya;
3. mempertahankan sikap mental independen seringkali menyebabkan lepasnya klien.

Menurut Pusdiklatwas BPKP (2008) independensi pada dasarnya merupakan *state of mind* atau sesuatu yang dirasakan oleh masing-masing menurut apa yang diyakini sedang berlangsung. Independensi auditor dapat ditinjau dan dievaluasi dari dua sisi, independensi praktisi dan independensi profesi. Secara lengkap hal tersebut dapat diuraikan sebagai berikut.

1. Independensi Praktisi, yakni independensi yang nyata atau faktual yang diperoleh dan dipertahankan oleh auditor dalam seluruh rangkaian kegiatan audit, mulai dari tahap perencanaan, pelaksanaan, sampai tahap pelaporan. Independensi dalam fakta ini merupakan tinjauan terhadap kebebasan yang sesungguhnya dimiliki oleh auditor, sehingga merupakan kondisi ideal yang perlu diwujudkan oleh auditor. Apabila auditor sungguh-sungguh memiliki kebebasan demikian, maka independensi

dalam hal perencanaan, pelaksanaan, dan pelaporan hasil audit dapat terpenuhi.

2. Independensi Profesi, yakni independensi yang ditinjau menurut citra auditor dari pandangan publik atau masyarakat umum terhadap auditor yang bertugas. Independensi menurut tinjauan ini sering pula dinamakan independensi dalam penampilan. Independensi menurut tinjauan ini sangat krusial karena tanpa keyakinan publik bahwa seorang auditor adalah independen, maka segala hal yang dilakukannya serta pendapatnya tidak akan mendapatkan penghargaan dari publik atau pemakainya. Agar independensi menurut tinjauan penampilan ini dapat memperoleh pengakuan publik, maka cara yang efektif untuk mewujudkannya adalah dengan menghindari segala hal yang dapat menyebabkan penampilan auditor dalam kaitannya dengan kliennya mendapat kecurigaan dari publik. Namun demikian, untuk menghilangkan kecurigaan itu tidaklah mudah, bahkan sering memperoleh sorotan dari publik.

2.1.8 Objektivitas

Objektivitas menurut prinsip keempat dalam Prinsip Etika Profesi Ikatan Akuntan Indonesia yang diputuskan dalam kongres VIII tahun 1998 sebagaimana dikutip Mulyadi (2002) adalah suatu kualitas yang memberikan nilai atas jasa yang diberikan anggota. Prinsip objektivitas ini mengharuskan anggota bersikap adil, tidak memihak, jujur secara intelektual, tidak berprasangka atau bias, serta bebas dari benturan kepentingan atau berada di bawah pengaruh pihak lain. Auditor melakukan penilaian yang seimbang atas semua kondisi yang relevan dan tidak terpengaruh oleh kepentingannya sendiri atau kepentingan orang lain dalam membuat keputusannya.

Standar Audit Intern Pemerintah Indonesia tahun 2014 dalam Prinsip Dasar seksi 1100 menjelaskan bahwa objektivitas adalah sikap mental tidak memihak (tidak bias) yang memungkinkan auditor untuk melakukan penugasan sedemikian rupa sehingga auditor percaya pada hasil kerjanya dan bahwa tidak ada kompromi kualitas yang dibuat. Objektivitas mengharuskan auditor tidak membedakan *judgment*-nya terkait audit kepada orang lain. Sama seperti Standar Audit Intern Pemerintah Indonesia tahun 2014 dalam Prinsip Dasar seksi 1120, Standar Audit APIP dalam Standar umum seksi 2120 menjelaskan bahwa auditor harus memiliki sikap yang netral dan tidak bias serta menghindari konflik kepentingan dalam merencanakan, melaksanakan dan melaporkan pekerjaan yang dilakukannya. Auditor harus objektif dalam melaksanakan audit. Prinsip objektivitas mensyaratkan auditor agar melaksanakan audit dengan jujur dan tidak mengkompromikan kualitas.

Objektivitas dapat diartikan sebagai suatu keyakinan, kualitas yang memberikan nilai bagi jasa atau pelayanan auditor. Objektivitas merupakan salah satu ciri yang membedakan profesi akuntan dengan profesi yang lain. Prinsip objektivitas menetapkan suatu kewajiban bagi auditor untuk tidak memihak, jujur secara intelektual, dan bebas dari konflik kepentingan. Auditor melakukan penilaian yang seimbang atas semua kondisi yang relevan dan tidak terpengaruh oleh kepentingannya sendiri atau kepentingan orang lain dalam membuat keputusannya.

2.1.9 Dukungan Manajemen Terhadap Auditor Internal

Senior manajemen telah setuju untuk meningkatkan fungsi audit dan mengganti ekspektasi mereka terhadap audit internal (Carcello et al., 2005 dalam Alzeban dan Gwiliam, 2014). Dengan dukungan dari manajemen puncak, auditor internal dapat mendapatkan sumber daya yang cukup untuk melaksanakan tugas

dan tanggung jawab mereka, dan departemen audit internal dapat mempekerjakan staf yang berkualitas dan menyediakan pelatihan dan pengembangan yang berkelanjutan (Alzeban dan Gwiliam, 2014).

Senior manajemen dapat memberikan dukungannya terhadap departemen audit internal terkait dengan pelaksanaan tugas dan tanggung jawabnya (Alzeban dan Gwiliam, 2014). Senior manajemen seharusnya terlibat dalam perencanaan audit internal dan masukan dari senior manajemen harus dipertimbangkan oleh CAE (Chief Audit Executive) (ISPPA, Standard 2010.A1. dalam Alzeban dan Gwiliam, 2014). Auditor internal diharuskan untuk menyediakan laporan yang reliabel dan relevan tentang kinerja, kesimpulan dan rekomendasi kepada senior manajemen. Alzeban dan Gwiliam, 2014 mengatakan bahwa dalam Standar 2010 yang terdapat dalam ISPPA disebutkan bahwa *Chief Audit Executive* harus melaporkan secara periodik kepada senior manajemen dan badan tentang tujuan aktivitas audit internal, otoritas, tanggung jawab dan kinerja yang disesuaikan dengan perencanaan awal.

Dengan adanya dukungan dari manajemen, departemen audit internal bisa mendapatkan staf yang kompeten dan anggaran yang cukup, sehingga departemen audit internal dapat melaksanakan tugas dan tanggung jawabnya dengan baik dalam rangka pencapaian tujuan departemen dan tujuan organisasi. Selain itu dengan dukungan dari manajemen puncak, maka rekomendasi dari audit internal dapat dilaksanakan dengan baik sehingga perbaikan-perbaikan selalu dapat dilaksanakan dan organisasi dapat berjalan di jalur yang benar.

Penelitian sebelumnya mendukung bahwa manajemen puncak adalah kunci dari kesuksesan fungsi audit internal (Alzeban dan Gwiliam, 2014). Alzeban dan Gwiliam (2014) menemukan bahwa dukungan manajemen adalah faktor kedua yang menentukan efektivitas audit internal dalam organisasi sektor publik di Malaysia setelah faktor kecukupan staf *auditing*. Penelitian ini mengindikasikan

bahwa dengan dukungan dari manajemen, rekomendasi dari audit internal akan diimplementasikan, selain ini dengan dukungan manajemen maka departemen audit internal akan memiliki staf dan anggaran yang baik. Alzeban dan Gwilliam (2014) melakukan penelitian pada organisasi sektor publik di Ethiopia dan menemukan bahwa dengan tidak adanya dukungan dari manajemen akan berakibat negatif terhadap fungsi audit internal, karena *auditee* akan cenderung mengabaikan audit internal, karena pekerjaan audit internal bukanlah agenda utama dari para manajer puncak. Selanjutnya penelitian pada 4 negara yaitu Kenya, Uganda, Malawi dan Ethiopia yang dilakukan oleh Van Gansberghe (2005) dalam Alzeban dan Gwilliam (2014) menemukan hasil bahwa untuk menjadi efektif, audit internal memerlukan apresiasi dan dukungan dari manajemen terhadap kontribusi dan nilai yang telah diberikan audit internal terhadap organisasi. Dukungan manajemen dapat mengurangi kegagalan manajemen dalam mengimplementasikan rekomendasi dari audit internal.

2.2 Tinjauan Empiris

Berikut ini penelitian terdahulu yang menjadi acuan bagi peneliti dalam melakukan penelitian, Sirajuddin dan Merlin (2019) melakukan penelitian mengenai kompetensi auditor internal, objektivitas dan keberanian moral. Metode penelitian dilakukan pada 31 responden di kota Lubuklinggau. Adapun kesamaan variabel dari penelitian ini ialah: kompetensi, objektivitas dan dukungan manajemen. Hasil menunjukkan bahwa kompetensi, objektivitas berpengaruh terhadap efektivitas internal audit. Variabel dukungan manajemen senior memoderasi pengaruh antara kompetensi dan objektivitas terhadap efektivitas internal audit.

Novranggi dan Sunardi (2019) melakukan metode penelitian dengan menggunakan kuesioner kepada 34 responden. Adapun kesamaan variabel dari

penelitian ini ialah kompetensi, objektivitas dan dukungan manajemen senior. Hasil menunjukkan bahwa kompetensi dan objektivitas berpengaruh pada efektivitas internal audit dan dukungan manajemen dapat memoderasi pengaruh antara kompetensi dan objektivitas terhadap efektivitas internal audit.

Alzeban (2014) melakukan metode penelitian dengan analisis regresi berganda dengan mengolah data yang diterima sebanyak 442 responden dari organisasi sektor publik di Saudi Arabia. Adapun kesamaan variabel dari penelitian ini ialah kompetensi, independensi serta dukungan manajemen. Hasil menunjukkan bahwa kompetensi dan dukungan manajemen berpengaruh terhadap efektivitas audit internal, akan tetapi independensi tidak berpengaruh terhadap efektivitas audit internal.

Tahajuddin dan Kertali (2018) melakukan metode penelitian dengan cara mengolah kuesioner kepada 119 responden yang valid. Pengujian dilakukan dengan menggunakan *Structural Modeling Equation Modeling* (SEM). Adapun persamaan variabel dari penelitian ini ialah independensi dan objektivitas. Hasil menunjukkan bahwa independensi berpengaruh terhadap efektivitas audit internal sedangkan objektivitas tidak berpengaruh terhadap efektivitas audit internal.

Arles *et al.* (2017) melakukan penelitian mengenai peran penting dukungan manajemen. Metode penelitian dilakukan dengan mengolah data kuesioner dari 80 responden yang terlibat. Adapun persamaan dari penelitian ini kompetensi, independensi dan dukungan manajemen. Hasil menunjukkan bahwa independensi dan dukungan manajemen berpengaruh terhadap efektivitas audit internal sedangkan kompetensi tidak berpengaruh terhadap efektivitas audit internal.

Utami (2015) melakukan penelitian mengenai pengaruh integritas, objektivitas, kerahasiaan pengalaman kerja terhadap kinerja auditor. Metode

penelitian ini dilakukan dengan mengolah data kuesioner dari 36 responden. Adapun persamaan dari penelitian ini ialah objektivitas dan kompetensi.

Gamayuni (2016) melakukan penelitian mengenai fungsi audit internal dan implikasinya terhadap kualitas pelaporan keuangan di Pulau Jawa. Metode penelitian ini dilakukan dengan cara mengolah data kuesioner sebanyak 210 yang diberikan kepada responden. Adapun persamaan dari penelitian ini ialah kompetensi, objektivitas dan dukungan manajemen. Hasil menunjukkan bahwa kompetensi dan dukungan manajemen berpengaruh terhadap efektivitas audit internal, sedangkan objektivitas menunjukkan hasil positif namun tidak signifikan terhadap efektivitas audit internal.

Endayah dan Hanefah (2016) melakukan metode penelitian dengan cara mengolah data kuesioner sebanyak 114 data dari responden. Adapun persamaan dari penelitian ini ialah karakteristik auditor (kompetensi, independensi) dan juga dukungan manajemen sebagai variabel moderasi. Hasil menunjukkan karakteristik auditor berpengaruh terhadap efektivitas audit internal dan juga variabel dukungan manajemen dapat memoderasi pengaruh antara karakteristik auditor dan efektivitas audit internal.

Cohen dan Sayag (2017) melakukan metode penelitian dengan cara mengumpulkan data pada 108 organisasi di Israel. Persamaan variabel dari penelitian ini adalah independensi dan dukungan manajemen. Hasil menunjukkan bahwa dukungan manajemen dapat membantu menjalankan fungsi audit internal secara efektif.

Baharuddin *et al.* (2014) melakukan penelitian mengenai faktor-faktor yang berkontribusi terhadap efektivitas audit internal di sektor publik Malaysia. Penelitian ini juga bertujuan untuk menentukan pengaruh antara faktor-faktor yang berkontribusi terhadap efektivitas audit internal bekerja dalam mempromosikan transparansi yang lebih baik dan integritas manajemen publik.

Ruang lingkup penelitian ini meliputi auditor internal yang bekerja di kementerian di Putrajaya. Penelitian ini menggunakan survei *cross sectional* untuk menyelidiki efektivitas audit internal. Hasil penelitian menunjukkan bahwa ada pengaruh positif yang signifikan antara faktor dianalisis dalam penelitian ini seperti kompetensi auditor, dukungan independensi dan objektivitas dan manajemen auditor untuk efektivitas audit internal.

Arum (2015) melakukan penelitian pengaruh kompetensi dan objektivitas auditor internal terhadap efektivitas fungsi audit internal dan implikasinya pada kualitas pelaporan keuangan. Survei dilakukan pada 87 perusahaan yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia dan dianalisis menggunakan analisis jalur. Hasil empiris menunjukkan bahwa kompetensi dan objektivitas auditor internal memiliki pengaruh positif dan signifikan terhadap efektivitas fungsi audit internal dan kualitas pelaporan keuangan, serta efektivitas fungsi audit internal secara signifikan terkait dengan kualitas pelaporan keuangan.

Bouhawia (2015) melakukan penelitian tentang pengaruh karakteristik auditor terhadap kualitas audit. Populasi dalam penelitian ini adalah auditor yang bekerja pada perusahaan di Libya. Data yang digunakan dalam penelitian ini adalah data primer. Dari hasil penelitian menunjukkan bahwa pengalaman kerja, integritas, kompetensi dan komitmen untuk organisasi memiliki pengaruh yang signifikan terhadap kualitas audit. Pengalaman kerja memiliki pengaruh dominan terhadap kualitas hasil audit.